STAATSCOURANT
Officiële uitgave van het Koninkrijk der Nederlanden sinds 1814.
Nr. 17339-n1
13 april 2016

Omzetbelasting, vrijstelling; artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel g, onder 1°, van de Wet op de omzetbelasting 1968

29 maart 2016
BLKB2016/433M
Belastingdienst/ Directie Vaktechniek Belastingen

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit is aangepast naar aanleiding van het arrest van de Hoge Raad van 27 maart 2015 en de uitspraak van het Gerechtshof 's Hertogenbosch van 11 september 2015. Er zijn ook enkele tekstuele wijzigingen aangebracht.

1. Inleiding

Over de reikwijdte van artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel g, onder 1°, van de Wet op de omzetbelasting 1968 is in de afgelopen periode door verschillende rechterlijke instanties uitspraak gedaan. Dit geeft mij aanleiding om over de toepassing van deze vrijstellingsbepaling nadere aanwijzingen te geven. Die aanwijzingen zijn in de hiernavolgende onderdelen van het besluit opgenomen.

– In onderdeel 3 is aangegeven onder welke omstandigheden een Wet BIG-beroepsbeoefenaar de vrijstelling kan toepassen als bedoeld in artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel g, onder 1°, van de Wet op de omzetbelasting 1968.
– Onderdeel 3.2 is aangepast in die zin dat nu wordt opgemerkt dat alle gezondheidskundige diensten van artsen onder de vrijstelling vallen.
– In onderdeel 4 is aangegeven onder welke voorwaarden een niet-Wet BIG-beroepsbeoefenaar en een Wet BIG-beroepsbeoefenaar die buiten zijn deskundigheidsgebied handelt de vrijstelling kunnen toepassen. Ook zijn bepaalde beroepsbeoefenaren genoemd waarvan is vastgesteld dat zij kwalitatief soortgelijke gezondheidskundige diensten verrichten als Wet BIG-beroepsbeoefenaren waardoor zij voor die diensten de hiervoor genoemde vrijstelling kunnen toepassen.
– In onderdeel 6.3 is 'beugels' toegevoegd.

In de onderdelen 5 en 7 zijn geen wijzigingen aangebracht. De onderdelen 8 en 9 betreffen het bij dit besluit ingetrokken beleidsbesluit respectievelijk de inwerkingtreding van dit besluit.

1.1. Gebruikte begrippen en afkortingen

AMvB: Algemene maatregel van bestuur
beschikking: Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968
besluit: Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968
btw: omzetbelasting
btw-richtlijn: Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU L 347 van 11 december 2006)
ECTS: De studie belasting wordt uitgedrukt in het European Credit Transfer System (ECTS)
HvJ: Hof van Justitie van de Europese Unie/EG
wet: Wet op de omzetbelasting 1968
Wet BIG: Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg

2. Juridisch kader

De vrijstelling van btw voor (para)medische diensten is opgenomen in artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel g, onder 1°, van de wet. Dit artikel is gebaseerd op artikel 132, lid 1, punten c, e en p, van de btw-richtlijn.

3. De gezondheidskundige verzorging van de mens door beroepsbeoefenaren die onder de Wet BIG vallen

Op grond van de tekst van de wet en, in het verlengde daarvan, de Wet BIG is de vrijstelling van toepassing als aan de volgende criteria is voldaan:

a. de diensten worden verricht door beoefenaren van een beroep waarvoor regels zijn gesteld bij of krachtens de Wet BIG (§ 3. e.v.); en

b. de diensten betreffen de gezondheidskundige verzorging van de mens (zie § 3.1); en
c. de beroepsbeoefenaren zijn in het daartoe ingestelde register ingeschreven (voor zover de Wet BIG daarin voorziet); en
d. de verrichte diensten behoren tot het deskundigheidsgebied van de desbetreffende beroepsbeoefenaar en vormen een onderdeel van de BIG-opleiding (zie § 3.2); en
e. het gaat om diensten die worden verricht aan de individuele patiënt (zie § 5).

3.1 Gezondheidskundige verzorging van de mens

De reikwijdte van de vrijstellingsbepaling is beperkt tot diensten die bestaan in de gezondheidskundige verzorging van de mens. Van gezondheidskundige verzorging van de mens is sprake als het voornaamste doel van de (para)medische handeling is de bescherming, met inbegrip van instandhouding of herstel, van de gezondheid van de mens. Dat betekent dat in het algemeen voor de vrijstelling in aanmerking komen therapeutische handelingen die ten doel hebben een diagnose te stellen (bijvoorbeeld via het verrichten van psychologisch onderzoek door middel van een test door een GZ-psycholoog), te behandelen en, voor zoveel mogelijk, te genezen van ziekten.

Het HvJ heeft de hiervoor opgesomde criteria die inhouden dat de gezondheidskundige verzorging van de mens een therapeutisch doel moet hebben in bepaalde opzichten genuanceerd. Zo is de vrijstelling ook van toepassing op therapeutische handelingen die worden verricht voor doeleinden van preventie ofwel in de gevallen waarin de patiënt nog geen ziekte blijkt te hebben.[1]

De dienst door een derde (géén medische beroepsbeoefenaar) kan ook gezondheidskundige verzorging van de mens zijn als deze dienst onderdeel is van een medische behandeling die in zijn geheel gezien een therapeutisch doel heeft en deze dienst naar zijn aard een wezenlijk, inherent en onafscheidbaar deel uitmaakt van de medische behandeling waarvan de ene fase niet kan slagen zonder de andere.[2]

Voor de toepassing van de vrijstelling en voor de kwalificatie of er sprake is van gezondheidskundige verzorging is niet van belang of de medische beroepsbeoefenaar bij het verrichten van diensten die bestaan in de gezondheidskundige verzorging van de mens onder leiding en toezicht staat van een andere medische beroepsbeoefenaar die mogelijk ook de eindverantwoordelijkheid draagt.[3] Het moeten opvolgen van instructies of het in acht moeten nemen van de geldende regels in bijvoorbeeld een ziekenhuis staat de toepassing van de vrijstelling niet in de weg.

Cosmetische geneeskunde/beoordeling therapeutisch doel

Cosmetische geneeskunde (cosmetische chirurgie en andere cosmetische medische behandelingen) behoort tot de gezondheidskundige verzorging van de mens als het voornaamste doel van de behandeling is de bescherming, met inbegrip van instandhouding of herstel, van de gezondheid van de mens. Dat is het geval als de cosmetische geneeskundige behandeling een therapeutisch doel dient. Dat betekent dat cosmetische ingrepen die uitsluitend tot doel hebben de verfraaiing van het uiterlijk niet onder het begrip gezondheidskundige verzorging kunnen worden gebracht. Alleen in deze evidente gevallen is btw verschuldigd.[4]
De medische beroepsbeoefenaar die cosmetische ingrepen verricht, moet in zijn btw-administratie een onderscheid maken tussen de ingrepen waarbij een therapeutisch doel wél aanwezig is en de ingrepen waarbij dat niet het geval is. Het is aan de medische beroepsbeoefenaar om te beoordelen of een medische handeling een therapeutisch doel dient. Dit geldt niet alleen voor diensten op het gebied van de cosmetische geneeskunde. Ook voor andere medische handelingen, bijvoorbeeld sportkeuringen, geldt dat de medische beroepsbeoefenaar vaststelt of de sportkeuring een therapeutisch doel heeft. De Belastingdienst kan slechts marginaal toetsen of de medische beroepsbeoefenaar de vrijstelling voor cosmetische ingrepen juist toepast. De inspecteur kan geen inhoudelijk oordeel op medisch vlak geven en kan in beginsel ook geen inzage vragen in het medische dossier.

3.2 Deskundigheidsgebied en opleiding

Een Wet BIG-beroepsbeoefenaar kan de btw-vrijstelling toepassen op alle gezondheidskundige handelingen die behoren tot zijn deskundigheidsgebied zoals omschreven in de Wet BIG.
De Wet BIG geeft een omschrijving van het deskundigheidsgebied van alle beroepen waarvoor in artikel 3 van de Wet BIG regels zijn gesteld. Voor beroepen die krachtens artikel 34 van de Wet BIG bij

1 HvJ, 20 november 2003, nr. C-307/01 (Peter d'Ambrumenil).
2 HvJ 18 november 2010, C-156/09 (Verigen).
3 HR 13 juni 2014, nrs.12/02960 en13/05580, ECLI:NL:HR:2014: 374 en ECLI:NL:HR:2014:375.
4 HvJ 21 maart 2013, C-91/12 (PFC CLINIC AB).

AMvB zijn geregeld, wordt in de AMvB het deskundigheidsgebied omschreven. Als het deskundigheidsgebied in de Wet BIG of in de AMvB krachtens de Wet BIG nauwkeurig is omschreven, vallen alleen de omschreven handelingen onder de vrijstelling (zie ook § 4). Dit is bijvoorbeeld het geval bij verloskundigen en bij medische beroepsbeoefenaren die krachtens artikel 36a van de Wet BIG bij AMvB zijn aangewezen.
Tot het deskundigheidsgebied van een arts wordt op grond van de Wet BIG gerekend het verrichten van handelingen op het terrein van de geneeskunst. Hieronder vallen alle gezondheidskundige handelingen die zijn gericht op het behoeden voor en het genezen van ziekten en het beoordelen van de gezondheidstoestand van de mens. Voor de toepassing van de vrijstelling worden daaronder ook verstaan de niet-reguliere c.q. alternatieve handelingen.[5]

De wettelijke voorwaarde voor toepassing van de vrijstelling dat de gezondheidskundige diensten onderdeel moeten vormen van de opleiding die bij of krachtens de Wet BIG is vereist, geldt door de uitspraak van Gerechtshof Den Bosch niet in alle situaties. Het gerechtshof heeft namelijk vastgesteld dat de inhoud van de opleiding tot arts niet bij of krachtens de Wet BIG is vastgelegd. De opleidingscentra zijn vrij om deze inhoud met inachtneming van de opleidingseisen die zijn neergelegd in een algemene maatregel van bestuur behorende bij de Wet BIG vast te stellen. In overeenkomstige gevallen geldt hetzelfde voor andere Wet BIG-beroepsbeoefenaren waar de inhoud van de opleiding niet in of bij de Wet BIG zijn opgenomen of ruimte laten voor vrije invulling door opleidingscentra.

4. De gezondheidskundige verzorging van de mens door een medische beroepsbeoefenaar die niet onder de Wet BIG valt en door een Wet BIG-beroepsbeoefenaar die buiten zijn deskundigheidsgebied handelt

De gezondheidskundige verzorging van de mens door medische beroepsbeoefenaren die niet onder de Wet BIG vallen en door Wet BIG-beroepsbeoefenaren die buiten hun deskundigheidsgebied handelen, valt onder de volgende voorwaarden onder de vrijstelling:
a. de dienst door de desbetreffende medische beroepsbeoefenaar betreft gezondheidskundige verzorging van de mens (zie ook § 3.1 en § 3.2.); en
b. de desbetreffende medische beroepsbeoefenaar verricht een gezondheidskundige dienst die van een gelijkwaardig kwaliteitsniveau is als een gezondheidskundige dienst van een Wet BIG-beroepsbeoefenaar (zie § 4.1); en
c. de dienst wordt verricht aan de individuele patiënt (zie § 5).

4.1 Gelijkwaardig kwaliteitsniveau

Medische beroepsbeoefenaren die niet onder het bereik van de Wet BIG vallen en Wet BIG-beroepsbeoefenaren die zich buiten hun deskundigheidsgebied bezig houden met gezondheidskundige verzorging van de mens, kunnen soms toch de vrijstelling toepassen op die diensten.

Uit Europese en nationale jurisprudentie[6] volgt dat de desbetreffende medische beroepsbeoefenaren de vrijstelling kunnen toepassen voor gezondheidskundige diensten als is voldaan aan het fiscale neutraliteitsbeginsel. Hiervan is sprake als de desbetreffende medische beroepsbeoefenaren zich bezighouden met gezondheidskundige verzorging van de mens en aantonen dat ze daarvoor over beroepskwalificaties beschikken die waarborgen dat die diensten een kwaliteitsniveau hebben dat gelijkwaardig is aan het kwaliteitsniveau van een Wet BIG-beroepsbeoefenaar.
Er is sprake van een gelijkwaardig kwaliteitsniveau als de medische beroepsbeoefenaar aantoont dat hij (minimaal) beschikt over:
1. een afgeronde op zijn beroepsuitoefening gerichte gezondheidskundige HBO-Bachelor opleiding (240 ECTS); of
2. een afgeronde gezondheidskundige beroepsopleiding gecombineerd met een andere op zijn beroepsuitoefening gerichte aanvullende gezondheidskundige opleiding. Deze combinatie van opleidingen dient eenzelfde kwaliteitsniveau te hebben als de opleiding bedoeld onder 1;
3. een afgeronde gezondheidskundige beroepsopleiding gecombineerd met relevante kennis en ervaring op het gebied van zijn beroepsuitoefening. Deze combinatie van opleiding, kennis en ervaring dient eenzelfde kwaliteitsniveau te hebben als de opleiding bedoeld onder 1.

In alle gevallen dient de medische beroepsbeoefenaar ook te beschikken over medische basiskennis (MBK) of psychosociale basiskennis (PSBK).[7]

---

[5] Gerechtshof Den Bosch 11 september 2015, nr. 14/00971, ECLI:NL:GHSHE:2015:3527.
[6] HvJ 27 april 2006, nrs. C-443/04 (Solleveld), Hoge Raad 27 maart 2015, nr. 13/02667, ECLI:NL:HR:2015:744, Gerechtshof Den Bosch 11 september 2015, 14/00971, ECLI:NL:GHSHE:2015:3527.
[7] MBK/PSBK kan onderdeel uitmaken van een beroepsgerichte HBO-opleiding, of, als dat niet het geval is, als aanvullende opleiding MBK (25 ECTS) of een aanvullende PSBK (25 ECTS).

Het vorenstaande kan bijvoorbeeld worden aangetoond door:
- een diploma van een door de overheid erkende (NVAO[8] geaccrediteerde) beroepsgerichte HBO-Bachelor opleiding; of
- een diploma van een beroepsgerichte opleiding op HBO-Bachelor niveau overeenkomstig NVAO-accreditatie-eisen dat positief is beoordeeld door CPION[9] of SNRO[10] of een vergelijkbare instelling; of
- een EVC-certificaat (Erkenning van Verworven Competenties) of een daarmee vergelijkbare erkenning waaruit blijkt dat de medische beroepsbeoefenaar beschikt over op de beroepsuitoefening gerichte kennis en ervaring overeenkomend met (minimaal) een HBO-Bachelor opleiding; of
- een registratie bij een door de zorgverzekeraar erkende beroepsvereniging en/of overkoepelende organisatie waaruit blijkt dat de betrokken medische beroepsbeoefenaar beschikt over zowel medische of psychosociale basiskennis als specifieke beroepsgerichte kennis overeenkomend met (minimaal) een HBO-Bachelor opleiding; of
- op andere wijze, mits de beoordeling van het kwaliteitsniveau van de gevolgde opleiding en/of kennis en ervaring heeft plaatsgevonden door een daartoe erkend, onafhankelijke accreditatieinstituut.

Als de zorgverlener in het buitenland een opleiding heeft genoten is een verklaring noodzakelijk van een daartoe erkende Nederlandse instelling (bijvoorbeeld CIBG[11] of EP-NUFFIC[12]) of een daarmee vergelijkbare instelling waaruit blijkt dat de buitenlandse opleiding gelijkwaardig is aan een relevante Nederlandse HBO of WO-opleiding als hiervoor bedoeld. Ook dient de zorgverlener aan te tonen dat hij beschikt over voldoende MBK of PSBK (als hiervóór bedoeld).

Alleen als de medische beroepsbeoefenaar gezondheidskundige diensten verricht die soortgelijk zijn aan de gezondheidskundige diensten verricht door een beroepsbeoefenaar waarvoor de Wet BIG een afgeronde MBO-opleiding eist, geldt voor bovenstaande kwaliteitseisen dat ‘HBO-Bachelor opleiding (240 ECTS)’ wordt vervangen door ‘MBO opleiding’.
Van de Kinder- en Jeugdpsycholoog (Specialist) NIP en de Orthopedagogen Generalist (NVO) is vastgesteld dat de door hen in hun hoedanigheid van Kinder- en Jeugdpsycholoog resp. Orthopedagoog Generalist verrichte gezondheidskundige diensten kwalitatief soortgelijk zijn aan de gezondheidskundige diensten van GZ-psychologen (Wet BIG-beroepsbeoefenaren). Dit heeft tot gevolg dat de kinder- en jeugdpsycholoog en orthopedagoog generalist voor hun gezondheidskundige diensten de vrijstelling kunnen toepassen. De psychologen Arbeid en Gezondheid NIP kunnen om dezelfde reden de vrijstelling toepassen mits de door deze beroepsbeoefenaren verrichte diensten kwalificeren als gezondheidskundige diensten (hetgeen veelal niet het geval is).

5. Overige

5.1 Diensten verricht aan de individuele patiënt

De vrijstelling is alleen van toepassing als de gezondheidskundige dienst persoonlijk en rechtstreeks wordt verricht aan de individuele patiënt. Daarvan is sprake als er contact is tussen de medische beroepsbeoefenaar en de patiënt. Dat contact kan plaatsvinden in de spreekkamer, telefonisch maar ook langs elektronische weg. Ook het contact tussen medische beroepsbeoefenaren onderling, waarbij het contact een individuele patiënt betreft, valt onder de vrijstelling.
De vrijstelling is niet van toepassing als de medische beroepsbeoefenaar:
– via een website algemene niet op de individuele patiënt gerichte (medische) informatie verstrekt (bijvoorbeeld algemene informatie over bepaalde ziektebeelden of behandelmethoden).

of

– een computerprogramma op internet aanbiedt waarin mensen met (para)medische vragen of klachten door de (para)medische beroepsbeoefenaar opgestelde vragenlijsten kunnen invullen, waarna het computerprogramma een diagnose en/of advies opstelt.

In beide hiervoor bedoelde situaties is geen sprake van gezondheidskundige verzorging van de mens, omdat er geen rechtstreeks contact bestaat tussen de medische beroepsbeoefenaar en de patiënt of van een op een specifieke patiëntgerichte gezondheidskundige dienst.

[8] Nederlands-Vlaamse Accreditatieorganisatie.
[9] Centrum voor Post Initieel Onderwijs Nederland.
[10] Stichting Nederlands Register voor Opleidingen in de integrale complementaire gezondheidszorg.
[11] Centraal Informatiepunt Beroepen Gezondheidszorg (uitvoeringsorganisatie van het Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport.
[12] De organisatie voor internationalisering in onderwijs.

5.2 Aantonen aanspraak op vrijstelling

De (para)medicus die aanspraak maakt op toepassing van de medische vrijstelling moet een administratie voeren waarin op duidelijke en overzichtelijke wijze de gegevens voor de toepassing van de vrijstelling zijn vastgelegd (zie artikel 6 van het besluit). De belaste en vrijgestelde prestaties moeten daarom apart worden vastgelegd in de administratie.

Bijlage

In bijlage I bij dit besluit is een lijst opgenomen met voorbeelden van belaste medische prestaties.

6. Tandtechnici en tandprothetici

Met betrekking tot tandtechnici is met ingang van 1 januari 2008 in de wet tot uitdrukking gebracht dat zij hun diensten 'als zodanig' moeten verrichten. Dat wil zeggen dat alleen die diensten van tandtechnici zijn vrijgesteld die kenmerkend en essentieel zijn voor het beroep van tandtechnicus.

De vrijstellingsbepaling stelt alleen vrij de leveringen van tandprothesen door tandartsen en tandtechnici. Hierna ga ik in op:
6.1 het begrip tandtechnicus;
6.2 de positie van tandprothetici;
6.3 het begrip tandprothesen.

6.1 Tandtechnicus

Een tandtechnicus is degene die met goed gevolg een opleiding tot tandtechnicus heeft afgerond aan het Instituut Vakopleiding Tandtechniek of die met goed gevolg een (interne) opleiding heeft afgerond die van vergelijkbare kwaliteit is als de hiervoor genoemde opleiding én die zich bezighoudt met handelingen die kenmerkend en essentieel zijn voor het beroep van tandtechnicus. Het gaat hierbij bijvoorbeeld om de volgende handelingen: het vervaardigen, bewerken of beoordelen van tandtechnische werken of een deel daarvan. Deze handelingen kunnen worden verricht met behulp van machines en instrumenten maar ook met behulp van computertechnieken. Het gevolgd hebben van een enkele opleiding op het gebied van de computer/softwaretechniek zoals cadcamtechniek is onvoldoende om als tandtechnicus te worden aangemerkt.

6.2 Tandprothetici

Om ieder misverstand te voorkomen, merk ik op dat de opleiding tot tandprotheticus een Wet BIG-gereguleerde opleiding is. Alleen gediplomeerde tandtechnici kunnen de opleiding tot tandprotheticus volgen (artikel 5, tweede lid, onderdeel b, van het Besluit opleidingseisen en deskundigheidsgebied tandprotheticus). Hieruit volgt dat ook de leveringen van tandprothesen door tandprothetici zijn vrijgesteld van de heffing van btw.

6.3 Tandprothesen

Tandprothesen zijn tandtechnische werken die specifiek voor een individuele patiënt zijn vervaardigd aan de hand van gipsmodellen, wasafdrukken en dergelijke. Voorbeelden van tandprothesen zijn: (gedeeltelijke) prothesen, stifttanden, kronen en bruggen, beugels, MRA (Mandibulair Repositie Apparaten). Artikelen die worden gebruikt bij de vervaardiging van technische werken zijn geen tandprothesen. Het gaat hier bijvoorbeeld om: volle tanden, gegoten tinnen staafjes voor het verzwaren en stabiliseren van gebitten, staafjes van roestvrijstaal ter versterking van gebitten met een plaat van gevulkaniseerd rubber en allerlei andere artikelen (huizen, ringen, stiften, haken, oogjes, enz.) (zie ook het besluit van 13 november 2007, nr. CPP2007/1150M, Stcrt. nr. 227).

7. ARBO-diensten

Op grond van de Arbeidsomstandighedenwet zijn werkgevers en werknemers samen verantwoordelijk voor een zo goed mogelijk arbeidsomstandighedenbeleid. Werkgevers kunnen zich laten bijstaan door een arbodienst. De werkzaamheden van een arbodienst vallen niet onder een algemene vrijstelling. Een deel van de werkzaamheden van de arbodienst, bijvoorbeeld de werkzaamheden van een bedrijfsarts, kan in de vrijstelling delen. Na overleg met de brancheorganisatie van arbodiensten is een overzicht gemaakt van de werkzaamheden en de met die werkzaamheden nauw samenhangende activiteiten van een arbodienst en de daaraan te verbinden gevolgen voor de btw-heffing. Dat overzicht is gepubliceerd op de website van de Belastingdienst.

7.1 Praktische regeling

Het is niet altijd eenvoudig voor een individuele arbodienst de aan de werkgevers in rekening gebrachte bedragen toe te rekenen aan de te onderscheiden vrijgestelde en belaste handelingen. Dit zal vooral het geval zijn als wordt gewerkt met abonnementsprijzen. De mogelijkheid bestaat om over de toerekening van de in rekening gebrachte bedragen afspraken te maken met de bevoegde inspecteur. Bij de toerekening moet, naast het aantal te onderscheiden uren, ook rekening worden gehouden met het op die uren van toepassing zijnde tarief. Ook moet dan worden afgesproken welk deel van de voorbelasting voor aftrek in aanmerking komt. De in aftrek te brengen voorbelasting over goederen en diensten die gemengd worden gebruikt, moet in beginsel worden vastgesteld op basis van de verhouding tussen de belaste omzet en de totale omzet. De te maken afspraken hebben tot doel de desbetreffende arbodiensten de gewenste zekerheid te verschaffen. Ik kan ermee instemmen dat een forfaitaire verdeelsleutel of forfaitaire verdeelsleutels worden vastgesteld en dat praktische aanwijzingen in de sfeer van de facturering worden gegeven. Overigens is het niet toegestaan dat de afspraken erin voorzien dat wordt gewerkt met, en in het verlengde daarvan wordt geadverteerd met, een gewogen gemiddelde btw-percentage. Dit in verband met het feit dat de dienstverlening per afnemer kan variëren.

7.2 Aftrek van voorbelasting afnemer

Vanwege het bedrijfsbelang dat met de werkzaamheden van een arbodienst wordt gediend, mag ervan worden uitgegaan dat de op die werkzaamheden betrekking hebbende voorbelasting voor aftrek in aanmerking komt voor zover de werkzaamheden bij de afnemer toerekenbaar zijn aan belaste prestaties. Van een personeelsvoorziening als bedoeld in het Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting 1968 is geen sprake. Er is in dit verband geen verschil tussen de gevallen waarin een ondernemer de werkzaamheden bij een arbodienst 'inkoopt' en de gevallen waarin een ondernemer ten behoeve van zijn eigen personeel zelf een arbodienst opricht.

8. Ingetrokken regelingen

Het volgende besluit is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit:
- Besluit van 14 mei 2013, nr. BLKB2013/810M, Stcrt.nr. 2013/13136 Reikwijdte medische vrijstelling (achterhaald).

9. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst. Het in de onderdelen 4 en 4.1 ingenomen standpunt werkt terug tot de datum van het arrest van de Hoge Raad van 27 maart 2015, nr. 13/02667, ECLI:NL:HR:2015:744. en in alle situaties vóór deze datum waarin de heffing van omzetbelasting nog niet onherroepelijk vaststaat.

Dit besluit zal in de Staatscourant gepubliceerd.

Den Haag, 29 maart 2016

De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
J. de Blieck
Lid van het managementteam Belastingdienst

BIJLAGE I BIJ BESLUIT BLKB2016/433M, INZAKE DE VRIJSTELLING VAN OMZETBELASTING VAN ARTIKEL 11, EERSTE LID, ONDERDEEL G, ONDER 1°, VAN DE WET OP DE OMZETBELASTING 1968, MEDISCHE DIENSTVERLENING

De lijst vermeldt alleen enkele voorbeelden van belaste prestaties en is dus niet limitatief.
Medische diensten die niet tot voornaamste doel hebben de bescherming van de gezondheid van de betrokkene, zijn vanaf 1 januari 2008 aan de heffing van omzetbelasting onderworpen. In dit verband zijn te noemen:

– het vaststellen van de biologische verwantschap van individuen door middel van biologische analysen;
– het afgeven van medische verklaringen, het verrichten van medische onderzoeken en/of het opstellen van medische deskundigenrapporten, ter zake van aansprakelijkheid, schaderaming of ter zake van medische beroepsfouten, ten behoeve van personen die een vordering in rechte overwegen of voor de toekenning van een oorlogspensioen of een invaliditeitsuitkering;
– diensten bestaande in onderzoek naar en beschrijving van kwaliteitsnormen binnen de gezondheidszorg;
– internetconsulten, tenzij deze voldoen aan de door de Koninklijke Nederlandse Maatschappij tot bevordering der Geneeskunst opgestelde richtlijnen;
– het op verzoek van derden verrichten van medisch onderzoek van personen en het afnemen van bloed of andere lichaamssubstanties voor het testen op virussen, infecties of andere ziekten, in het kader van bijvoorbeeld het afsluiten van een levensverzekering als die handelingen hoofdzakelijk tot doel hebben de verzekeraar te informeren en niet zijn bedoeld om ziekten op te sporen;
– groepsbehandelingen; tenzij binnen die behandeling iedere persoon wordt behandeld voor zijn of haar specifieke stoornis of beperking;
– (groot) rijbewijskeuring en vliegmedische keuring voor piloten;
– meewerken aan onderzoeken in opdracht van de farmaceutische industrie;
– werkzaamheden op het vlak van organisatieadvies;
– werkzaamheden psycholoog voor werkgevers die er op gericht zijn gedragsveranderingen te bewerkstelligen bij werknemers ten aanzien van het verbeteren van het functioneren van deze werknemers;
– werkzaamheden psycholoog op het gebied van relatietherapie;
– lijkschouwing door een forensisch arts of lijkschouwarts;
– het verrichten van onderzoek naar een psychische oorzaak bij verdachten in een strafzaak door psychologen of psychiaters op verzoek van het openbaar ministerie of de rechter.